

Audience publique du 22 février 2010

Recours formé par
Monsieur ..., ...,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 25665 du rôle et déposée le 22 avril 2009 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., demeurant à ..., portant recours, non autrement qualifié, contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 4 février 2009 (...) ayant rejeté comme partiellement non fondée sa réclamation dirigée contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des personnes physiques de l'année 2005, émis le 17 septembre 2008 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 22 septembre 2009 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications, et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en sa plaidoirie.

Par courrier du 21 août 2008, le bureau d'imposition Luxembourg 5 de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le bureau d'imposition* », informa Monsieur ... des points qu'il avait l'intention de redresser par rapport à sa déclaration d'impôt et invita celui-ci à prendre position dans la quinzaine, courrier auquel Monsieur ... répondit par courrier du 28 août 2008.

En date du 17 septembre 2008, le bureau d'imposition émit à l'égard de Monsieur ..., imposé collectivement avec son épouse, ... un bulletin de l'impôt sur le revenu relatif à l'année 2005, avec la mention suivante en ce qui concerne les points sur lesquels l'imposition diffère de la déclaration : « *dépenses spéciales-Sonderausgaben. Les dépenses pour primes d'assurances versées ont été déduites à concurrence du maximum prévu par la loi. Die bezahlten Versicherungsprämien wurden in Höhe des gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrages abgezogen. Imposition suivant information AO 205,3 du 21 août 2008* ».

Monsieur ... introduisit par courrier daté du 28 septembre 2008 une réclamation à l'encontre de ce bulletin d'impôt.

Par décision datée du 4 février 2009, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le directeur* », déclara ladite réclamation comme partiellement non fondée. Le corps de ladite décision est libellé comme suit :

«Nach Einsicht der am 29. September 2008 eingegangenen Rechtsmittelschrift mit welcher Herr ..., wohnhaft in ..., gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005, ergangen am 17. September 2008, "Einspruch" einzulegen begehrt;

Nach Einsicht der §§ 228 und 301 der Abgabenordnung (AO);

In Erwägung, dass gegen Einkommensteuerbescheide zwar nicht der Einspruch wohl aber die Anfechtung (Reklamation) gegeben ist; dass es bei Rechtsunkundigen jedoch nicht auf die richtige Bezeichnung des Rechtsmittels ankommt;

In Erwägung, dass das Rechtsmittel form- und fristgerecht eingelegt wurde;

In Erwägung, dass sich der Rechtsmittelführer beschwert fühlt, weil das Steueramt die erklärten Werbungskosten, Sonderausgaben, Minuseinkünfte aus Vermietung von Gütern und außerordentlichen Belastungen nicht ausreichend berücksichtigt hatte; Dass er darüber hinaus der Meinung sei, er sei nicht ausreichend über die Vorgehensweise des Steueramts aufgeklärt worden;

In Erwägung, dass gemäß § 243 AO die Rechtsmittelbehörden die Sache von Amts wegen zu ermitteln haben und nicht an die Anträge des Rechtsmittelführers gebunden sind;

In Erwägung, dass der Reklamant der Meinung ist die festgesetzte Steuer sei zu hoch da das Steueramt die von ihm erklärten und nachgewiesenen (1) Werbungskosten, (2) Sonderausgaben, (3) Minuseinkünfte aus Vermietung von Gütern, und (4) außergewöhnlichen Belastungen nicht ausreichend berücksichtigt hatte;

Dass er zudem schreibt, ihm seien "überhaupt keine genaue, spezifizierte und lückenlose Aufklärung, Urteilsquellen und vor allem Kommentarauszüge als Legitimation für die Streichungen geliefert worden; dass seines Erachtens der gesetzlichen Verpflichtung nicht nachgekommen sei, auch zu seinen Gunsten eine Steuerermässigung zu prüfen; dass nicht mal jegliche Möglichkeiten ausgeschöpft worden seien, seine steuerlichen Vorteile zu prüfen; dass nicht mal nach weiteren Informationen sowie nicht mal nach einer eidesstattlichen Erklärung verlangt worden sei";

In Erwägung demgegenüber, dass das Steueramt dem Reklamanten mit Schreiben vom 21. August 2008 in Ausführung der Bestimmungen von § 205, Absatz 3 AO, die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kam, zur vorherigen Äußerung mitteilte; dass dieser, mit Brief vom 28. August 2008, auch Stellung genommen hat;

In Erwägung, dass eine Mitteilung auf Grund von § 205, Absatz 3 AO im Rahmen der steuerlichen Ermittlung erfolgt, damit der Steuerpflichtige sich vor der Festsetzung der Steuer noch zu der oder den wesentlichen Abweichungen von der Steuererklärung äußern kann; dass diese Mitteilung jedoch noch keine vollstreckbare Maßnahme seitens des Steueramts darstellt, mit der die Rechte oder die Pflichten des Steuerpflichtigen berührt würden;

dass die in § 205, Absatz 3 AO enthaltene Vorschrift sich auf das Ermittlungsverfahren bezieht, auf Grund dessen das Steueramt die in der Steuererklärung enthaltenen Angaben prüft anhand derer die Steuerbescheide im Festsetzungsverfahren erlassen werden und dass hiermit der Anspruch auf Gehör des Steuerpflichtigen gewahrt wird, wie in § 204, Absatz 1 AO vorgegeben (audiatur et altera pars); dass demgegenüber die Pflicht des Steuerpflichtigen steht, die Richtigkeit seiner Steuererklärung nachzuweisen (§ 171, Absatz 1 AO);

In Erwägung, dass mithin der Reklamant die Möglichkeit hatte, sich im Ermittlungsverfahren zu äußern und dass er diese ebenfalls wahrgenommen hat; dass hiermit jedoch keinesfalls ein Anspruch entsteht, demzufolge das Steueramt den vorgebrachten Anmerkungen voll und ganz Rechnung zu tragen hatte; dass letztere zur Kenntnis zu nehmen sind zur Klärung der Sachlage, ohne dass ausgeschlossen bleibt, sie zu verwerfen, falls sie unerheblich oder unzutreffend sind;

In Erwägung nämlich dass, in Ausführung des § 166 AO, die Auslegung und Anwendung der Steuergesetze dem Steueramt obliegt;

Dass sich aus Vorerwähntem ergibt, dass der Steuerpflichtige vor der Besteuerung rechtmäßig gehört worden war und die einfache Tatsache allein, dass das Steueramt nicht allen Bedenken des Reklamanten Rechnung getragen hat, nicht zu einer Verletzung der Vorschriften aus § 204, Absatz 1 AO führt;

In zusätzlicher Erwägung, dass der Reklamant mit demselben Schreiben schon einen Billigkeitserlass i.S. von § 131 AO beantragt, "weil sich seine wirtschaftlichen und finanziellen Verhältnisse verschlechtert hätten aufgrund einer seit 1999 bestehenden arbeits- und sozialrechtlichen, gerichtlichen Auseinandersetzung mit seinem Arbeitgeber";

In Erwägung, dass, da beide Verfahren sich ausschließen, der Reklamant, auf eine dementsprechende Aufforderung hin, entschieden hat, die Anfechtung unverändert in vollem Umfang bestehen zu lassen;

1) zu den Werbungskosten in Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer der Meinung ist, die von ihm erklärten und nachgewiesenen Werbungskosten seien nicht ausreichend berücksichtigt worden;

In Erwägung, dass der Reklamant der Aufforderung des Steueramtes, unter anderem, eine Aufstellung seiner beruflichen Aufgaben einzureichen, nachgekommen ist, indem er eine Kopie seines Arbeitsvertrages eingereicht hat; dass, laut den darin festgelegten Arbeitsbedingungen, die einschlägigen gesetzlichen Regelungen des Großherzogtums Luxemburg und die Bestimmungen des Kollektivvertrages für Bankangestellte (F.E.P. und ALEBA) gelten; dass in dem Vertrag ansonsten keine anderen, für das Bankgeschäft unübliche Regelungen oder ein spezieller Aufgabenbereich des Reklamanten festgehalten wurden;

Dass der Reklamant auch hierzu "wunschgemäß seine wiederholten Erklärungen und Schützenhilfe" liefert und ein alles umschreibendes Berufsbild vorstellt, in dem er von Bankkaufmann, Bankfachwirt, Betriebswirt, ständigen Veränderungen, erhöhten Anforderungen, erhöhtem Arbeitsanfall, Arbeitsvorbereitungen usw. und anderen Funktionen, Mandaten und Aufgaben in Sozialgremien, Betriebsrat, Zeitguthaben und, betrieblicher Tätigkeit und Verantwortung als Arbeitnehmer und Personalvertreter spricht; dass jedoch mit dieser Art und Weise der beruflichen Arbeitsbeschreibung, im Wandel der Zeit, auf die ständige Weiterentwicklung der meisten Arbeitsplätze hingewiesen wird, ohne dass sich damit die arbeitsspezifische Situation des Reklamanten herauschälen ließe; dass er daneben "mit Rücksicht auf die Erstbehandlung seiner Steuerakte" durch einen Beamten, verschiedene andere Zweitkopien beilegt hatte;

Dass aus diesen allgemeinen Ausführungen nicht dargelegt wird, inwieweit, zum Beispiel, das soziale Engagement in direkter Weise zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung

der Einnahmen dient; dass auch der wandelnde Arbeitsrahmen kein Einzelphänomen bedeutet und ohne weiteres davon auszugehen ist, dass die vom Reklamanten aufgeworfenen Entwicklungen eigentlich, entweder in den Arbeitsbereichs eines ranghöheren Angestellten gehören, oder, betriebsbedingt, vom Arbeitgeber selbst ausgehen, der sie dann betriebsintern mit den erforderlichen Mitteln veranlasst;

In Erwägung, dass der Reklamant bezüglich seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Bankangestellter Werbungskosten in Höhe von 9.451,27 Euro erklärt hat, die sich folgendermaßen zusammensetzen;

<i>Anteilige Kosten der Wohnung (13,33%)</i>	<i>1.424,58 €</i>
<i>Abschreibung für Abnutzung von 2 Computern</i>	<i>2.472,60 €</i>
<i>Verschiedene Beiträge</i>	<i>669,68 €</i>
<i>Verschiedene Zeitschriften</i>	<i>2.619,85 €</i>
<i>Berufs- und Büromaterial</i>	<i><u>2.264,56 €</u></i>
<i>Total</i>	<i>9.461,27 €</i>

In Erwägung dass laut Artikel 105 des Einkommensteuergesetzes (L.I.R.) nur Aufwendungen als Werbungskosten anzusehen sind, welche unmittelbar zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen gemacht werden;

In Erwägung, dass nach Artikel 12 Absatz 1 L.I.R. Ausgaben die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendet werden, nicht von den einzelnen Einkunftsarten abgezogen werden dürfen; dass zu diesen nicht abzugsfähigen Ausgaben auch Aufwendungen für die Lebensführung, gehören, die die wirtschaftliche oder die gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, sogar wenn diese zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen beitragen; dass dieses Prinzip des Aufteilungsverbots alle Ausgaben mit gemischtem Charakter von der steuerlichen Abzugsfähigkeit ausschließt;

In Erwägung, dass Ausgaben für Arbeitsmaterialien und -geräte den allgemeinen Regeln unterliegen, nach welchen einerseits Werbungskosten, andererseits Privataufwendungen voneinander zu trennen sind (siehe auch: Rundschreiben L.I.R. 105/2 des Steuerdirektors vom 16. März 1998),

dass besagte Regeln klar stellen, dass die in Frage kommenden Ausgaben nur dann als Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn sie ausschließlich oder so gut wie ausschließlich, zumindest aber über 90 Prozent und mehr der beruflichen Tätigkeit dienen, wobei in diesem Falle die gesamte Ausgabe abzuziehen wäre;

In Erwägung allerdings, dass im Falle wo diese Ausgaben einer sowohl beruflichen wie auch einer privaten Nutzung dienen, sodann eine Aufteilung der Ausgaben in einen nicht abzugsfähigen Anteil, im Zusammenhang mit der privaten Lebensführung, und einen abzugsfähigen Anteil für Werbungskosten in der Regel nicht in Frage kommt, es sei denn völlig ausnahmsweise und nur dann, wenn wirklich objektive Kriterien eine leichte und einwandfreie Trennung der Ausgaben ermöglichen würden;

In Erwägung aber, dass wenn keinerlei Möglichkeit einer leichten und einwandfreien Trennung gegeben ist, Aufwendungen für ein Wirtschaftsgut, das im Rahmen der privaten Lebensführung genutzt wird, nicht auf dem Wege einer oberflächlichen Schätzung aufgeteilt werden können in einerseits nicht abzugsfähige Privatausgaben und andererseits

Werbungskosten, woraus folgt, dass in einem solchen Falle die gesamte Aufwendung nicht abzuziehen ist;

In Erwägung, dass, in vergangener Zeit, ein Heimcomputer noch regelmäßig als Arbeitsinstrument eingeordnet werden konnte, da die privaten Nutzungsmöglichkeiten überaus beschränkt waren und die Kosten zu aufwändig erschienen gegenüber dem möglichen privaten Nutzungswert;

In Erwägung, dass allerdings heutzutage die Sachlage völlig anders aussieht, da mehrere Personalcomputer in der Mehrzahl der Haushalte vorhanden sind¹, um zwar der beruflichen Dokumentation und Kommunikation zu dienen, jedoch genau so der privaten Dokumentation und Kommunikation, dass sowohl berufliche wie Freizeitinformation per Internet abgerufen wird und dass auch Berechnungen zu Nutzen des Haushalts, persönliche Agenden, sowie wie (sic) Spielanwendungen gang und gäbe sind, infolgedessen nach einer typisierenden Betrachtungsweise der Personalcomputer in heutiger Zeit in hohem Masse anteilig der Privatsphäre zuzuordnen ist, selbst dann wenn die berufliche Nutzung nicht nur gering ist;

In Erwägung, dass im vorliegenden Streitfalle nicht beanstandet ist, dass der Reklamant zumindest einen der vier aufgelisteten Computer im beruflichen Zusammenhang nutzt;

In weiterführender Erwägung, dass der Gesetzgeber gedachte, mit Einführung des in Artikel 12 L.I.R. verankerten Aufteilungsverbots gerade allen inhärenten Schwierigkeiten der Anteilsbestimmung entgegenzuwirken; (Siehe in diesem Zusammenhang schon die Rechtsprechung des Steuerdirektors vom 17 November 1982, Akten-Nr C5951 : „ le législateur a voulu couper court aux problèmes de preuve soulevés par une telle ventilation, ainsi qu'il résulte des travaux préparatoires ... et notamment de la comparaison entre le commentaire gouvernemental, l'avis de la chambre de commerce et le rapport de la commission spéciale ; Considérant qu'il n'est pas indifférent de constater qu'en République Fédérale d'Allemagne la jurisprudence relative au § 12 EStG, qui a servi de modèle à l'article 12 L.I.R., y voit une expression de l'égalité devant l'impôt dans la mesure où la disposition ainsi interprétée empêche certains contribuables de profiter de leur position économique et sociale pour déduire de leurs recettes brutes une partie des dépenses de train de vie que d'autres contribuables sont réduits à payer de leurs revenus nets après impôts... ; que ce n'est donc qu'à titre exceptionnel et pour des motifs d'équité propre à chaque espèce qu'elle admet une ventilation, à condition que la séparation des parts privée et professionnelle ne dépende pas d'une estimation sommaire mais repose sur des données objectives et faciles à vérifier),, ;

In grundsätzlicher Erwägung, dass in Sachen Personalcomputer objektive und nachvollziehbar überprüfbare Kriterien in der Regel nicht gegeben sind, ja solche sogar schwerlich vorstellbar sind;

In Erwägung, dass somit das prinzipielle Aufteilungsverbot voll und ganz zum Tragen kommt und verwehrt, sowohl den Personalcomputer als Arbeitsinstrument im Sinne von Artikel 106 L.I.R. anzuerkennen, als auch demzufolge die Anschaffungskosten des Geräts und seiner Zubehöriteile, sei es Hardware oder Software, jedenfalls in jedem Falle wo der Steuerpflichtige nicht belegt, inwiefern die Benutzung ausschließlich beruflichen Zwecken dient, in anderen

¹siehe STATEC, bulletin N° 1 – 2006, « près de 3 ménages sur 4 (75%) possèdent un ordinateur personnel ou portable, soit 117 000 ménages, ce qui représente un des taux d'équipement les plus élevés de l'UE

Worten die Privatnutzung unter 10 Prozent verbleibt, unbeschadet eines eventuellen Abzugs spezifischer, nur beruflich verwertbarer Programme;

In Erwägung, dass der Reklamant neben der Abschreibung für Abnutzung unter anderem folgende Computerkosten erklärt hat:

<i>Eurobureau</i>	<i>Zusatzspeicher, Lautsprecher, technischer Dienst</i>	<i>292,01 €</i>
<i>Eurobureau</i>	<i>Technischer Dienst</i>	<i>257,60 €</i>
<i>BfA, Berlin</i>	<i>Cd-Rom Rentenberechnung</i>	<i>9,95 €</i>
<i>Element</i>	<i>Photoimpact 10 + Fotobrennerei</i>	<i>126,86 €</i>
<i>Ziel</i>	<i>Arbeitszeugnis</i>	<i>29,06 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Computer & Webpraxis, Heft 1 + CD</i>	<i>36,86€</i>
<i>Lexware</i>	<i>Computer & Webpraxis, Heft 2 + CD</i>	<i>36,86 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Computer & Webpraxis, Heft 3 + CD</i>	<i>37,21 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>WRS CompuCheck upgrade + ebay Taschenguide und Staroffice</i>	<i>79,77 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Quicken deluxe, Altersvorsorgeplaner</i>	<i>58,88 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Pc Selbstlernkurs update</i>	<i>79,77 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>eTraining Sicherheit + Antivirenprogramm</i>	<i>31,68 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>eTraining Sicherheit</i>	<i>31,68 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Hausbesitzer</i>	<i>26,20 €</i>
<i>Lexware</i>	<i>Lexikon Steuer-Wirtschaftsrecht</i>	<i>249,49 €</i>
<i>Ernster</i>	<i>Code de procédure civile/ commerce</i>	<i>34,50 €</i>
<i>Ernster</i>	<i>Impôt sur le revenu</i>	<i>115,50 €</i>

In Erwägung, dass nicht klar ist, inwieweit diese Anschaffungen einen ausschließlichen Bezug zu der Arbeit als Bankangestellter haben und der Reklamant eine ausschließlich berufliche Nutzung nicht begründet, zudem der Arbeitgeber Fachliteratur, die ihm wichtig erscheint, üblicherweise auch seinen Mitarbeitern zur Verfügung stellt;

In Erwägung, dass ebenfalls nicht ersichtlich ist, aus welchen beruflich bedingten Gründen er daheim mehrere Personalcomputer beanspruchen müsste und nicht klar ist, inwieweit diese auch anderweitig im Haushalt (dem neben dem Reklamanten und seiner Ehefrau noch ... Kinder angehören) benutzt werden;

In Erwägung, dass in diesem Falle weder die private von der beruflichen Nutzung leicht zu trennen ist, noch klar ersichtlich ist, inwieweit es einem Bankangestellten überhaupt von seinem Arbeitgeber gestattet sein sollte, berufliche Aufgaben informatisch von Zuhause aus zu erledigen, fern der im Bankgeschäft üblichen Sicherheitswährleistungen und -infrastrukturen im Computerbereich;

Dass aus diesen Gründen dem Rechtsmittelführer die Ausgaben und die Abschreibung für Abnutzung der Personalcomputer nicht anzuerkennen ist;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer angibt, ein häusliches Arbeitszimmer zu benötigen, um verschiedene Arbeiten im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit zu erledigen und dass die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer erfüllt wären; dass er jedoch bei dieser allgemeinen Aussage verbleibt, ohne diese beruflichen Arbeiten näher zu beschreiben;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer als Angestellter einer Bank an seiner Arbeitsstelle ein Büro zum Arbeiten zur Verfügung hat; dass es außerdem zumindest

befremdend erscheint, dass ein Arbeitgeber aus dem auf Vertraulichkeit seiner Kundendaten bedachten und der Verschwiegenheit gegenüber Drittpersonen gewährleistenden Finanzbereich die Bearbeitung von Akten außerhalb des abgesicherten Bankbereichs zulässt;

In Erwägung demgegenüber, dass es nicht unüblich ist, dass Steuerpflichtige mit einem hohem Bildungsniveau und Berufseignung ein häusliches Arbeitszimmer unterhalten um sowohl ihrer Weiterbildung und ihren intellektuellen Beschäftigungen als auch den Arbeiten in direktem Zusammenhang mit ihrer Berufsausübung nachgehen zu können; dass es somit nicht vertretbar ist, die Beweggründe zur Erhaltung eines solchen häuslichen Arbeitszimmer auf die einzige Nutzung in Verbindung mit der beruflichen Tätigkeit zu beschränken;

In Erwägung, dass in diesem Fall die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, welche nicht unmittelbar zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen gemacht wurden, Ausgaben im Sinne von Artikel 12 L.I.R. darstellen und somit nicht abziehbar sind;

In Erwägung, dass zu diesen privaten Ausgaben ebenfalls zuzurechnen sind:

- *die Anschaffung eines Mobiltelefons,*
- *Rechnungen, die nicht in dem strittigen Steuerjahr bezahlt wurden, sondern die auf 2003 zurückgehen,*
- *Quittungen über Anschaffungen, deren Bezug zu der beruflichen Tätigkeit des Reklamanten nicht nachzuvollziehen ist und, falls doch, der Arbeitgeber die vorgestreckten Ausgaben normalerweise erstattet, z. Bsp. Etiketten, 3 USBsticks, Batterien, Schreibpapier, Schreibmaterial, Visitenkarten, Computersoftware (neroburn, knowware plus), Bücher (Weimerskircher Jenisch, Lëtzebuurger Geschicht, esou schwätze mir) 2 Drucker, Pc-Reinigungspaket, eine Taxifahrt (ohne Anmerkung);*
- *ein Gerät VMCC mit UMTS- und GRPS-funktionen*
- *die Mitgliedskarte beim «Automobile Club Luxembourg»*
- *eine Sammlung deutscher Gesetze, deren Bezug zum luxemburgischen Arbeitgeber nicht offensichtlich ist,*
- *eine Software "Arbeitszeugnis", da unklar bleibt inwieweit der Reklamant dieses Produkt beruflich benötigen sollte, da normalerweise der Arbeitgeber seinen Angestellten das angemessene Arbeitsmaterial zur Verfügung stellt,*
- *ein Tempus Zeitplansystem mit Zubehör, das von zuhause aus geführt wird und dessen Inhalt sowohl privater als auch beruflicher Natur sein kann;*

In Erwägung, dass jedoch folgende Kosten des Reklamanten den Werbungskosten aus nichtselbständiger Tätigkeit zuzurechnen sind:

<i>Beiträge zu Berufsverbänden (OGB-L, HBV, Privatbeamtenkammer)</i>	<i>299,78 €</i>
<i>Abo Kredit & Rating Praxis</i>	<i>76,60 €</i>
<i>Bankmagazin</i>	<i>144,00 €</i>
<i>Abo das Wertpapier</i>	<i>126,00 €</i>
<i>Word-Excel-Access-Office im Unternehmen (zusammen)</i>	<i>31,62 €</i>
<i>Word + Office im Unternehmen</i>	<i>26,27 €</i>
<i>Excel im Unternehmen</i>	<i>26,27 €</i>
<i>Handeln mit Optionen und Futures</i>	<i>38,22 €</i>
<i>Abonnement "die Bank"</i>	<i>84,59 €</i>

2) zu den Sonderausgaben

In Erwägung, dass der Reklamant angibt, die von ihm erklärten und nachgewiesenen Sonderausgaben seien nicht ausreichend berücksichtigt worden, ohne jedoch weitere Ausführungen zu liefern;

In Erwägung, dass der Reklamant die Zahlung von Schuldzinsen nachgewiesen hat, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten darstellen; dass diese Zinsen, in Ausführung von Artikel 109, Absatz 1 a. L.I.R. vom Gesamtbetrag der Einkünfte als Sonderausgaben abzugsfähig sind, vorbehaltlich der gesetzlich festgelegten Höchstbeträge, hier 3.360 Euro; dass er jedoch ebenfalls die mit diesen Krediten in Zusammenhang stehenden, nicht als Sonderausgaben abzugsfähigen zusätzlichen Kosten und Gebühren abgezogen hatte;

In Erwägung weiterhin, dass das Steueramt ihm zur vorherigen Stellungnahme mitgeteilt hatte, die Mitgliedsbeiträge zur "Patientevertriedung" und zum "Mouvement Ecologique" stellten keine Sonderausgaben dar, ebenso wenig wie seine Überweisung "SEB to help Tsunami Victims"; dass er auch die auf den Namen seiner großjährigen Tochter ausgestellten Versicherungsbeiträge und Schuldzinsen nicht steuerlich geltend machen könne;

In Erwägung, dass das Steueramt die als Sonderausgaben erklärten Schuldzinsen um die Beträge von 884,15 und 120,15 Euro gekürzt hat, da erstere einen von der großjährigen Tochter aufgenommenen Kredit und die zweiten nicht steuerlich zu berücksichtigende, zusätzliche Kosten und Gebühren für Kreditanleihen betreffen;

In Erwägung, dass die dementsprechenden Berechnungen der Rechtsmittelbehörde einen Betrag von 3.726,92 – 884,15 – 123,89 Euro i.e. 2.768,88 Euro als abzugsfähige Schuldzinsen ergeben haben;

3) zu den Einkünften aus Vermietung von Gütern

In Erwägung, dass der Reklamant einen Betrag von 574, 63 Euro als Schuldzinsen in Verbindung mit der von ihm selbst und seiner Familie bewohnten Wohnung erklärt hatte;

In Erwägung, dass das Steueramt ihm mitgeteilt hatte, dieser Betrag sei noch zusätzlich um die vom Arbeitgeber erhaltene Zinssubvention von 318,71 Euro zu mindern; dass der Reklamant in seiner Stellungnahme der Meinung bleibt, dieser geldwerte Vorteil falle noch unter einen Freibetrag und sei somit steuerneutral und daher bleibe der erklärte Betrag von – 547,63 Euro relevant;

In Erwägung hierzu, dass laut Artikel 115, Ziffer 22, Absatz 1 L.I.R. Einnahmen aus der Zinersparnis und –vergütung unter den Bedingungen und innerhalb der Grenzen, die durch großherzogliches Reglement festzusetzen sind, einkommensteuerfrei sind; dass die Zinsen und Vergütungen, soweit sie gemäß dieser Bestimmung steuerfrei sind, nicht als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben abgesetzt werden können (Artikel 115, Ziffer 22, Absatz 2 L.I.R.);

In Erwägung, dass sich hieraus, wie ebenso aus der Lohnsteuerbescheinigung des Reklamanten ersichtlich, ergibt, dass der vom Arbeitgeber erhaltene Zinszuschuss nicht der

Besteuerung unterliegt und von daher, wie vom Rechtsmittelführer richtigerweise festgestellt, steuerneutral bleibt;

In Erwägung jedoch dem gegenüber, dass die von, in Bezug zum Arbeitgeber, fremden Kreditinstituten berechneten Zinsen um den Betrag der erhaltenen Subventionen / Zinszuschüsse zu kürzen sind; dass der Reklamant im Jahr 2007 seitens seines Arbeitgebers einen Zinszuschuss in Höhe von 318,71 Euro erhalten hat und somit die Zinslast um denselben Betrag gedrückt wird; dass sich aus den Berechnungen (siehe Anhang) abzugsfähige negative Einkünfte aus der Vermietung von Gütern in Höhe von -147,64 Euro ergeben;

4) zu den außerordentlichen Belastungen

In Erwägung, dass der Reklamant, nach Abzug von 2.823,22 Euro die ihm rückerstattet worden waren, einen Eigenanteil in Höhe von 8.139,79 Euro als Ausgaben für Krankheitskosten erklärt hatte;

In Erwägung, dass gemäß Artikel 127 Abs. 1 L.I.R. der Steuerpflichtige auf Antrag einen Abschlag vom steuerpflichtigen Einkommen für außergewöhnliche Belastungen, die ihm zwangsläufig erwachsen und seine steuerliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen erhält;

In Erwägung, dass eine außergewöhnliche Belastung dann vorliegt, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen zu tragen hat, die in der Regel die Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleichen Familienstands, sowie gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht zu tragen haben (Artikel 127 Abs. 2 L.I.R.);

In Erwägung, dass eine außergewöhnliche Belastung zwangsläufig ist, wenn der Steuerpflichtige sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Artikel 127 Abs. 3 L.I.R.);

In Erwägung, dass also zusammenfassend Artikel 127 L.I.R. drei Bedingungen vorschreibt, welche gleichzeitig erfüllt sein müssen, damit der Steuerpflichtige einen Abschlag für außergewöhnliche Belastungen geltend machen kann, und zwar:

- 1) die Belastung muss außergewöhnlich sein,*
- 2) sie muss zwangsläufig sein und*
- 3) sie muss die steuerliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen;*

In Erwägung, dass eine Krankheit und die direkt damit verbundenen Kosten nach allgemeiner Auffassung als außergewöhnlich und zwangsläufig gelten;

In Erwägung, dass die vom Reklamanten in Antrag gestellten Kosten für Medikamente und anderes pharmazeutisches Material allesamt als Krankenkosten anzusehen sind und demzufolge die Bedingungen aus Artikel 127 L.I.R. erfüllen;

In Erwägung, dass im gegebenen Fall außergewöhnliche Belastungen die steuerliche Leistungsfähigkeit erst beeinträchtigen, wenn sie 2 Prozent des Einkommens übersteigen (Artikel 127, Abs. 4 L.I.R.), so dass der Betrag von (58.901,73 x 2% i.e) 1.178,03 Euro überschritten sein muss;

Dass demnach der Abschlag für außergewöhnliche Belastung 8.183,79 — 1.180,03 i.e 6.961,76 Euro beträgt;

In Erwägung, dass darüber hinaus die Besteuerung den gesetzlichen Bestimmungen entspricht und auch nicht beanstandet wurde;

In Erwägung, dass für die Einzelheiten der zu ändernden Einkommensteuer auf den Anhang verwiesen wird, der Bestandteil der Entscheidung ist;

**AUS DIESEN GRÜNDEN
ENTSCHEIDET**

die Anfechtung ist zulässig in der Form,

sie ist teilweise begründet,

setzt infolgedessen die Einkommensteuer des Jahres 2005 auf 1.365 Euro fest, den Beitrag zum Beschäftigungsfonds inbegriffen,

verweist an das Steueramt zur weiteren Durchführung, insbesondere zwecks Anrechnung der Steuerabzüge (...)».

Au prédit courrier était joint encore un tableau chiffré récapitulatif de l'imposition rectifiée suite à la décision du directeur du 4 février 2009.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 22 avril 2009, Monsieur ... a introduit un recours contentieux contre la décision directoriale du 4 février 2009.

Monsieur ... n'ayant pas qualifié son recours, il y a lieu d'admettre qu'il a entendu introduire le recours admis par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Le tribunal est partant compétent pour connaître d'un recours en réformation dirigé contre la décision directoriale précitée du 4 février 2009.

Le tribunal est de prime abord amené à relever que dans sa requête introductive, le demandeur demande, outre de diriger un recours contre la prédite décision directoriale du 4 février 2009, d'enjoindre à l'administration des Contributions directes de traiter ses déclarations d'impôt visant les années d'imposition 2006 et 2007 avant que le tribunal ne se soit prononcé sur le bien-fondé de son recours contre la décision directoriale du 4 février 2009 visant l'année d'imposition 2005. Or, tel qu'il a été relevé à juste titre par le délégué du gouvernement, le tribunal est incompétent pour prononcer une telle injonction à l'égard de l'administration.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours, au motif que le libellé de la requête introductive serait contraire à l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives étant donné que l'objet de la demande, ainsi que les faits et moyens invoqués ne seraient pas indiqués.

Le tribunal est amené à constater que le demandeur, après avoir précisé la décision entreprise, présente des moyens à l'appui de son recours en ce qu'il prétend que du moment que les frais d'obtention, y compris ceux relatifs au cabinet de travail à domicile, ainsi que les dépenses spéciales telles que celles déclarées par lui pour l'année 2005 auraient été acceptés par le bureau d'imposition pendant les années précédentes, en soulignant que ses revenus et ses dépenses n'auraient pas substantiellement changé, le bureau d'imposition aurait dû accepter ces frais également pour l'année litigieuse de 2005. Il souligne encore que l'entretien d'un cabinet de travail serait indispensable pour lui. Il s'ensuit que la requête introductive d'instance indique à suffisance de droit l'objet de la demande, les faits, ainsi que les moyens à l'appui du recours, indépendamment du caractère justifié ou pertinent de ces moyens, étant précisé qu'il suffit au regard des exigences de l'article 1^{er} précité que l'indication des moyens soit sommaire. A cela s'ajoute que le délégué du gouvernement a pris position dans le cadre de son mémoire en réponse par rapport à la requête introductive d'instance, de sorte qu'il n'a pas pu se méprendre sur l'objet du recours introduit et sur les moyens développés.

Le moyen soulevé par le délégué du gouvernement et mettant en cause la recevabilité du recours au regard de l'article 1^{er} de la loi précitée du 21 juin 1999 est dès lors à écarter pour ne pas être fondé.

Le recours en réformation, par ailleurs introduit dans le délai prévu par la loi, est dès lors recevable.

Tel qu'il a été relevé ci-dessus, le demandeur fait état de ce que, dans le passé, les frais d'obtention et les dépenses spéciales qui sont actuellement litigieux auraient été acceptés par le bureau d'imposition et que dès lors, ils devraient également être acceptés pour l'année d'imposition litigieuse de 2005, dans la mesure où ses revenus et ses dépenses (à l'exception des charges extraordinaires) n'auraient par ailleurs pas changé de façon importante. Le demandeur insiste plus particulièrement sur les frais d'obtention déclarés en rapport avec l'entretien d'un cabinet de travail à domicile, en affirmant que les conditions pour pouvoir déduire ces frais seraient données de manière constante depuis 1987, et que les frais y relatifs serviraient directement à l'acquisition et la conservation des revenus du ménage. Il souligne que l'entretien d'un cabinet de travail à domicile serait indispensable puisque l'employeur ne mettrait pas à sa disposition une place pour l'exercice de toutes ses activités et tâches et pour la formation continue. Enfin, le demandeur présente un tableau chiffré correspondant à une imposition d'après ses propres calculs.

Le délégué du gouvernement rétorque que le demandeur ne saurait invoquer l'imposition des années antérieures en soulignant que les bulletins des années précédentes auraient acquis autorité de chose décidée. Il invoque encore le principe de l'annuité de l'impôt. Il donne en outre à considérer que ces décisions antérieures ne pourraient être opposées au bureau d'imposition et que celui-ci serait en droit de reconsidérer sa position si le contribuable aurait indûment profité d'avantages fiscaux. Le représentant étatique fait encore état de ce que le demandeur aurait admis que les frais d'obtention auraient été exposés en partie dans l'intérêt du ménage et que, de ce fait, le principe de l'interdiction de ventilation inscrit à l'article 12 de la loi modifiée du 4 novembre 1967 sur l'impôt sur le revenu (LIR) devrait jouer.

A titre préalable, le tribunal est amené à relever que s'il est certes investi du pouvoir de statuer en tant que juge du fond en la présente matière, il n'en demeure pas moins que saisi d'un recours contentieux contre un acte déterminé, l'examen auquel il doit se livrer ne peut s'effectuer que dans le cadre des moyens invoqués par le demandeur pour contrer les points spécifiques de l'acte déféré faisant grief, sans que son rôle consiste à procéder à un réexamen

général et global de la situation fiscale du demandeur. Il s'ensuit qu'en l'espèce, le tribunal ne sera amené à examiner le recours qu'au regard des moyens avancés devant lui par le demandeur.

En l'espèce, il se dégage de la décision directoriale entreprise que les contestations du demandeur visaient les dépenses déclarées par lui dans les catégories des frais d'obtention provenant d'une activité salariée, des dépenses spéciales, des revenus provenant de la location de biens et des charges extraordinaires. Dans la requête introductive d'instance, le demandeur expose cependant des moyens uniquement en rapport avec les frais d'obtention et les dépenses spéciales. S'il présente dans le tableau chiffré inclus dans sa requête des montants corrigés également par rapport à un revenu négatif provenant de la location de biens et par rapport à des charges extraordinaires, il le tribunal est amené à relever que le demandeur reste en défaut de lui soumettre un quelconque moyen de nature à sous-tendre ses prétentions ou du moins à expliquer les montants simplement énoncés par lui. Il s'ensuit que le recours est à déclarer non fondé pour autant qu'il vise la détermination du revenu provenant de la location de biens et les charges extraordinaires.

Par rapport aux frais d'obtention et aux dépenses spéciales qu'il entend déduire de ses revenus, le demandeur invoque les impositions des années précédentes.

Sur base de la déclaration de l'impôt relative à l'année 2005 et de ses annexes, les frais d'obtention que le demandeur entend déduire de ses revenus se composent, d'une part, des frais relatifs à l'entretien d'un cabinet de travail, comprenant à leur tour une quote-part des frais courants de la maison et les frais d'installations, dont notamment deux ordinateurs, et, d'autre part, des cotisations et divers frais relatifs à des journaux, des livres et du matériel de bureau, d'un montant total de 9.451,27 EUR. Quant aux dépenses spéciales, il se dégage de la décision directoriale entreprise que le litige porte sur le montant des intérêts débiteurs à prendre en compte.

Le tribunal est amené à retenir que le seul fait que, dans le passé, le bureau d'imposition ait accepté certaines dépenses à titre de frais d'obtention ou encore à titre de dépenses spéciales ne saurait utilement être invoqué pour fonder le recours en réformation. Il est vrai qu'il se dégage des pièces versées par le demandeur que du moins pour les années 2003 et 2004, celui-ci a déclaré plus particulièrement à titre de frais d'obtention des montants similaires à celui dont il fait état pour l'année 2005 et qu'au regard des montants déclarés à titre de revenu net d'une occupation salariée et de ceux admis par le bureau d'imposition, ledit bureau ne semble avoir opéré que des redressements de moindre importance pour ces années, contrairement à ce qui a été fait pour l'année 2005. Le tribunal constate cependant, en ce qui concerne les années d'imposition antérieures à celle de 2005, qu'il ne ressort pas des pièces versées quel était le détail du montant global déclaré à titre de frais d'obtention. Le même constat s'impose en ce qui concerne les intérêts débiteurs déclarés à titre de dépenses spéciales dont le quantum est litigieux pour l'année d'imposition 2005. Au-delà de ce constat lié à la question de la réalité de l'affirmation du demandeur fondée sur l'admission de la déductibilité de certaines dépenses de façon constante dans le passé, le tribunal est amené à rappeler qu'en vertu du principe de l'annuité de l'impôt, consacré notamment à l'article 1^{er} LIR, la situation du contribuable doit être considérée pour chaque année d'imposition suivant des données et caractéristiques propres, établies du moment, de sorte que le bureau d'imposition ne saurait prendre en compte des éléments d'imposition des années d'imposition précédentes. Même si, le cas échéant, les dépenses déclarées au fil des années n'ont pas changé fondamentalement, le traitement fiscal de ces dépenses dans le passé n'ouvre pas un droit acquis au contribuable à voir traiter ces dépenses de la même manière dans l'avenir, étant donné que l'administration est en droit de revenir sur une position qui s'avère être erronée ou qui n'est pas légalement justifiée. Pareillement, le juge administratif doit apprécier l'admissibilité de certaines dépenses dans la

catégorie des frais d'obtention ou des dépenses spéciales qui sont litigieux en l'espèce au regard des dispositions légales applicables en la matière et au regard des éléments de fait à sa disposition, et il ne saurait être dispensé de cette analyse par le simple fait que certaines dépenses ont, dans le passé, été admises par le bureau d'imposition à titre de frais d'obtention. Il s'ensuit que le moyen fondé sur le traitement fiscal de certaines dépenses dans le passé laisse d'être fondé.

Dans la catégorie des frais d'obtention, le demandeur insiste encore plus particulièrement sur les frais relatifs à l'entretien d'un cabinet de travail, qui se chiffrent suivant sa déclaration d'impôt au montant de 3.897,18 EUR, en soutenant que les frais y relatifs serviraient directement à l'acquisition et à la conservation des revenus du ménage. Il souligne que l'entretien d'un cabinet de travail à domicile serait indispensable puisque son employeur ne mettrait pas à sa disposition un endroit approprié pour exercer toutes ses activités et tâches et pour assurer la formation continue.

Aux termes de l'article 105 LIR « *sont considérées comme frais d'obtention les dépenses faites directement en vue d'acquérir, d'assurer et de conserver les recettes (...)* », tandis qu'aux termes de l'article 12, n° 1 LIR « (...) *ne sont déductibles (...) les dépenses effectuées dans l'intérêt du ménage du contribuable et pour l'entretien des membres de sa famille. Rentrent également parmi ces dépenses les dépenses de train de vie occasionnées par la position économique ou sociale du contribuable, même lorsqu'elles sont faites en vue de profiter ou sont susceptibles de profiter à sa profession ou à son activité* ».

Si l'article 12, n° 1 LIR pose ainsi le principe de l'interdiction de la ventilation des dépenses du train de vie qui servent également à l'activité professionnelle, il n'en reste pas moins que lorsque des dépenses ayant servi à des fins privées sont provoquées en partie par des considérations d'ordre professionnel et que cette partie peut être séparée nettement, selon des critères objectifs, la partie des dépenses ayant servi à des fins professionnelles est admise en déduction à titre de frais d'obtention, à moins que cette partie ne soit d'importance minime. Lorsque les dépenses ne peuvent pas être ventilées d'une façon nette ou qu'il est difficilement discernable si les dépenses ont servi plutôt à la profession ou plutôt au train de vie, le montant intégral des dépenses n'est pas déductible conformément à l'article 12, n° 1 LIR. L'utilisation professionnelle doit pouvoir être établie sans difficultés majeures et d'une façon adéquate, selon des critères objectivement contrôlables, et la part professionnelle ne doit pas seulement être d'importance minime (en ce sens « *Notions fiscales de base concernant l'impôt sur le revenu* », par Guy Poos, Etudes fiscales n°124/127 de mai 2002, page 122).

Il échet encore de rappeler qu'en vertu de l'article 59 de la loi précitée du 21 juin 1999, la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la côte d'impôt appartient au contribuable, de sorte qu'il appartient, en l'espèce, au demandeur d'établir que les frais dont il fait état, répondent aux conditions imposées afin d'être admis à titre de frais d'obtention.

Il est en principe admis que l'intégralité de l'habitation du contribuable relève de la sphère privée. L'utilisation d'une partie de l'habitation en tant que cabinet de travail peut néanmoins être admise, et les frais y relatifs peuvent être admis comme frais d'obtention, lorsque la pièce en question est utilisée exclusivement ou quasi exclusivement à l'exercice de l'activité professionnelle, ce qui présuppose qu'il se trouve dans une pièce à part (circulaire LIR n° 105/2 du 16 mars 1998 « *précisions relatives au régime fiscal de certains frais d'obtention* » (article 105 LIR), point n° 2, invoquée également à l'audience des plaidoiries par le demandeur).

Il convient encore de relever qu'en principe, la reconnaissance fiscale d'un cabinet de travail à domicile ne dépend pas de la question de savoir si la nature ou l'envergure du travail rendent nécessaires l'existence d'un tel cabinet (circulaire LIR n° 105/2 du 16 mars 1998, précitée). Néanmoins, la nécessité de l'utilisation d'un cabinet de travail au domicile privé ainsi que l'envergure du temps de l'utilisation professionnelle de ladite pièce peuvent être prises en compte dans l'examen de la preuve de la réalité de l'utilisation exclusivement ou quasi exclusivement professionnelle de la pièce et de la relation avec l'activité professionnelle du contribuable (« Verfügung der Oberfinanzdirektion Köln » du 16 décembre 1987, à laquelle se réfère la circulaire 105/2 précitée). Or, justement, en l'espèce, le directeur a mis en doute l'utilisation exclusivement ou quasi exclusivement professionnelle du cabinet de travail, en soulignant notamment que l'activité professionnelle du demandeur n'impliquerait *a priori* pas de façon nécessaire que celui-ci soit amené à entretenir un cabinet de travail à des fins exclusivement professionnelles.

Le demandeur ayant déclaré notamment à l'audience des plaidoiries que le cabinet de travail dont il a fait état serait utilisé de façon quasi exclusive à des fins professionnelles, il lui appartient, au regard des contestations de la partie étatique, de prouver la réalité de cette affirmation, et plus particulièrement il lui appartient d'établir la cause professionnelle (« berufliche Veranlassung ») des frais dont il fait état et les proportions respectives de l'utilisation professionnelle et privée du bureau, en l'occurrence que ces frais sont occasionnés quasi exclusivement pour des besoins professionnels.

Le tribunal constate que le demandeur est employé d'une banque de la place financière du Luxembourg. Sauf preuve contraire à fournir par l'intéressé, il y a *a priori* lieu d'admettre qu'il n'est pas dans l'habitude de cette catégorie d'employeurs de ne pas mettre à la disposition de leurs salariés des endroits appropriés pour pouvoir exercer toutes leurs tâches. La preuve de la réalité de l'utilisation quasi exclusive du bureau litigieux à des fins professionnelles ne se dégage dès lors pas de façon évidente de la seule activité exercée par le demandeur.

Dans la mesure où en vertu des principes dégagés ci-dessus, la charge de la preuve des faits réduisant l'obligation fiscale incombe au demandeur, et face aux contestations du directeur et du délégué du gouvernement qui mettent notamment en cause que l'utilisation du cabinet de travail déclaré par le demandeur serve exclusivement ou de manière prépondérante à acquérir, assurer et conserver des revenus au sens de l'article 105 LIR précité, et à défaut d'autres preuves fournies de manière à justifier que les frais dont il fait état sont exposés dans l'intérêt exclusif ou quasi exclusif de son activité professionnelle, le tribunal est amené à retenir que le demandeur est resté en défaut de lui soumettre des éléments suffisants pour mettre en cause la décision directoriale, la seule affirmation, non autrement étayée ou expliquée, que l'utilisation d'un cabinet de travail serait indispensable, au regard des contestations de la partie étatique, étant insuffisante à cet égard.

Au regard des développements qui précèdent, et à défaut d'autres moyens invoqués notamment par rapport aux dépenses spéciales, le recours en réformation doit être rejeté comme non fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare incompétent pour prononcer une injonction à l'administration des contributions directes en ce qui concerne les impositions pour les années 2006 et 2007 ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;
au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;
condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, premier juge,
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 22 février 2010 par le premier vice-président, en présence
du greffier Arny Schmit.

s. Arny Schmit

s. Carlo Schockweiler

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 22.02.2010
Le Greffier du Tribunal administratif